MINISTÉRIO DA FAZENDA

CDR

Sessão de 23 de outubro de 19 89 ACORDÃO Nº CSRF/02-0.308

Recurso n.º RD/201-0.102

Recorrente FLORESTA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA

Recorrida PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

IOF - Contribuinte - É contribuinte do IOF, especificamente, o adquirente de moeda estrangeira, do que decorre sua sujeição passiva. A responsabilidade das instituições autorizadas a operarem em câmbio é limitada à cobrança e ao recolhimento do imposto (DL-1783/80 art. 3º) não cogitável no caso concreto face a mandado de segurança obtido pelo contribuinte.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FLORESTA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencido o Cons. Sebastião Borges Taquary.

Sala das Sessões (DF), em 23 de outubro de 1989.

URGEL PEREIRA LOPES - PRESIDENTE

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - RELATOR

JÚLIO CÉSAR GONÇALVES CORREA - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

V. V.

SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10168/010.676/87-69

RECURSO Nº: RD/201-0.102

ACÓRDÃO Nº: CSRF/02-0.308

RECORRENTE: FLORESTA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA
RECORRIDA: PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
INTERESSADA: FAZENDA NACIONAL

R E L A T Ó R I O

A epigrafada apresenta tempestivo Recurso Especial da decisão prolatada pela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, tal como espelhada na ementa:

> "IOF - CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS - DEPÓSITO JUDICIAL. São cabíveis juros moratórios e correção monetária relativos ao período anterior ao depósito judicial realizado. Recurso a que se nega provimento.

Decorrera o contencioso de ter a empresa, com o objetivo de eximir-se do pagamento de IOF sobre operações de câmbio, impetrado mandado de segurança contra o Banco Central do Brasil, o qual fora em liminar e no mérito concedido em primeira instância, mediante depósito judicial, sendo entretanto cassado pelo E. Tribunal Federal de Recursos.

No recurso ora interposto, a interessada levanta quatro preliminares ao mérito:

a) inconstitucionalidade do Decreto-lei instuidor do tributo - princípio da legalidade;

b) decadência do direito de lançar;

c) ilegitimidade ativa - competência do Banco Central para lançar;

d) ilegitimidade passiva.

A divergência jurisprudencial foi alegada e explicitada pela juntada do Acórdão nº 202-01.694, do E. Segunda Câmara do mesmo Primeiro Conselho, o qual, entretanto diz respeito apenas ao ultimo dos fundamentos do recurso ora em apreciação. Diz a ementa daquele Acórdão:

> "IOF - Errônea identificação do sujeito passivo. O processo fiscal para exigir IOF tem como sujeito passivo, por definição legal, a instituição financeira intermediadora da transação visando obtenção de moeda estrangeira. Decreto-lei 1.783/80. Anula-se o processo ab initio, por ilegitimidade do sujeito passivo."

Os argumentos do Recurso Especial podem ser assim sumarizados:

a) Inconstitucionalidade do DL-1783.

A CF (Emenda nº 1 de 1969), artigos 19-I, 153, §§ 2º e 29 determina o princípio fundamental da reserva da lei para o tributo geral. O sistema tributário está embasado, de resto, em princípios constitucionais de ordem geral, ressaltando-se entre eles o de legalidade refletido no art. 97-I do Código Tributário Nacional, sendo vedado às esferas de competência impositiva instituir ou aumentar tributos sem o prévio estabelecimento em lei. Após citar Ruy Barbosa Nogueira e Alberto Xavier, a recorrente defende não ser o Decreto-lei instrumento apto para suprir o princípio constitucional.

b) Decadência

Constestando a competência do Banco Central do Brasil para ter expedido a Notificação de Lançamento em 21.07.86, admite "ad argumentandum" como lançamento o julgamento noticiado pela intimação de 16.03.89, com o que ficou extrapolado o prazo decadencial do art. 173 do CTN.

Citando, a respeito de fato gerador e prazo de decadência diversos autores, invoca jurisprudência pertinente do TFR, do Tribunal de Alçada de S.P. e do Conselho de Contribuntes do Rio de Janeiro.

c) Ilegitimidade Ativa

Segundo CTN, art. 142, é competência exclusiva e privativa do representante da Fazenda Pública para constituir o crédito tributário pelo lançamento; assim a competência privativa, indelegável e indisponível é da Fazenda Pública e nunca do Banco Central, o que deflue também do CTN, art. 173. Somente o Fisco e ninguém mais poderá realizar o ato jurídico-administrativo do lançamento. Cita Geraldo Ataliba e Aliomar Baleeiro, assim como Acórdão do STF.

d) Ilegitimidade Passiva

A Segunda Câmara do Segundo Conselho tem decidido a anulação do processo "ab initio", em casos semelhantes, por errônea indentificação do sujeito passivo. Cita o art. 3º-III do DL 1.783 para atribuir às instituições autorizadas a operar em câmbio a responsabilidade tributária. Cita Hugo de Brito Machado e o art. 121 do CTN quanto à conceituação de responsável e Liz Coli Cabral Noqueira, para defender que, "no Estado de Direito, os limites jurídicos da tributação encontram-se formalmente estruturados em relações jurídicas, precisamente para excluir o arbítrio das puras relações de força de poder". Cita ainda Aliomar Baleeiro.

É o relatório.

V O T O

Conselheiro ROBERTO BARBOSA DE CASTRO, relator.

De início, incumbe delimitar o objeto do recurso.

Parece-me que estão prejudicados os fundamentos recursais a respeito das quais não se caracterizou a divergência. A finalidade do recurso especial, na sistemática do contencioso administrativo tributário, é principalmente o de harmonizar entendimentos díspares em relação a uma mesma matéria. A Câmara Superior não se apresenta como nova instância para apreciação geral do caso, senão naqueles aspectos a cujo respeito não é uniforme o entendimento a nível das Câmaras Ordinárias.

Nesse sentido é a legislação de regência e a jurisprudência já firmada nesta mesma instância.

Havendo sido demonstrado dissídio jurisprudencial apenas quanto à legitimidade de parte da recorrente voto porque se conheça parcialmente do recurso para que se aprecie esse aspecto particular.

Sem embargo, os demais pontos abordados na petição recursal podem ser acatados a nível preliminar, com o que a Câmara Superior estará colhendo a oportunidade para firmar orientação sobre eles.

O primeiro diz respeito à observância do princípio de legalidade, que vem a ser um mandamento constitucional. A recorrente questiona a constitucionalidade da instituição de tributo por via de Decreto-lei, negando a este o aspecto de lei formal.

Tem sido linha imutável (e inevitável) dos Conselhos e da Câmara Superior que, sendo mera instância administrativa, não lhes compete cogitar de tal matéria, privativa que é do Poder Judiciário em seu mais alto nível. Impende lembrar, no entanto, que esta mesma preliminar foi um dos fundamentos de ação de mandado de segurança intentado pela recorrente, a qual foi afinal denegado pelo E. Tribunal Federal de Recursos.

Por outro lado tem sido pacífica a manifestação dos tribunais superiores do país negando validade à tese.

A segunda preliminar suscita suposto problema de decadência. O contribuinte havia requerido e obtido, da autoridade judicialde primeira instância, medida liminar em mandado de segurança impedindo o lançamento ou, na pior das hipóteses, suspendendo o crédito tributário. Conforme se vê às fls. , o ofício do M.M. Juiz Federal ao Banco Central do Brasil, comunicando a concessão, tem data anterior à da liquidação do câmbio. O mandado judicial, enquanto vigorou, suspendeu a exigibilidade do crédito (CTN, art. 151 - IV). Assim, o prazo passou a contar da cassação da segurança, pelo E. Tribunal Federal de Recursos. A notificação do Banco Central é, portanto, tempestiva.

No respeitante à legitimidade ativa do Banco Central do Brasil , à época, para efetuar o lançamento, parece-me suficiente invocar os termos do artigo 8º da Lei nº 5143, de 20.10.66 que nomeia o Banco Central do Brasil como entidade (no caso, personificando a "Fazenda Nacional") fiscalizadora das normas pertinentes ao IOF. Ou ainda o artigo 9º da mesma Lei (redação dada pelo DL-914/69) que autorizou o Conselho Monetário Nacional a criar normas de execução dos comandos legais pertinentes, daí decorrendo as sucessivas Resoluções (atualmente vige a de nº 1301/87) definindo claramente o Banco Central como competente para, inclusive, aplicar as penalidades cabíveis.

Entrando, agora, no mérito do recurso especial.

Quanto à alegada ilegitimidade passiva, escudada em decisórios da Segunda Câmara deste Conselho, cabe inicialmente esclarecer que de há muito aquele Colegiado decidiu reverter tal jurisprudência, embora também ainda por maioria de votos, e já não mais agasalha a tese.

O fundamento legal buscado pela recorrente, na verdade não lhe aproveita. O art. 3º do DL-1783/80 estabelece responsáveis pela cobrança e recolhimento do imposto, no caso, as instituições autorizadas a operar em câmbio - e em nenhum momento desloca a figura do contribuinte de fato e de direito que, nos termos claros do art. 2º do mesmo diploma, é aquele dentre os "... compradores de moeda estrangeira".

A sujeição passiva da instituição financeira que não é fixada em lei, mas em ato regulamentar menor decorreria da inadimplência de sua obrigação de "cobrança do imposto e pelo seu recolhimento ao Banco Central do Brasil", coisa inimputavel no caso sob exame, eis que sentença judicial a tolheu no cumprimento daquele dever eximiu-a de proceder ao lançamento, à cobrança e consequente recolhimento do tributo.

A instituição financeira não descumpriu sua obrigação legal. Recebeu um comando judicial para não adotar os procedimentos inerentes, o que me parece bastante distinto.

De mais a mais, a própria recorrente que agora pretende escudar-se em ilegitimidade passiva, tomou a iniciativa de afirmar tal legitimidade exatamente quando recorreu à prestação judiciária, tendo sido atendida, no particular. A legitimidade de parte que lhe foi útil para demandar no judiciário é a mesma que agora há de ser reconhecida por este Conselho, sob pena de contrariar critério já adotado pelos tribunais. Ainda que antes houvesse dúvida sobre tal legitimidade, agora não mais; a interessada apresentou-se ao judiciário revestida de tal qualidade e assim foi aceita, tan

to que os sucessivos julgamentos do feito não esbarram na preliminar respectiva.

Ao solicitar e obter do Juízo a medida liminar, a ora recorrente impediu a instituição financeira de efetuar a cobrança e o recolhimento devidos. Agora, havendo sido cassada a segurança e definindo-se a instância judicial pela correção da cobrança do tributo em causa, vem a mesma empresa alegar que é justamente a instituição financeira impedida por ela própria de cobrar, reter e recolher o tributo aquele que deve, em nome próprio, ser exigida do recolhimento do IOF cujo contribuinte é a recorrente, conforme claro comando legal.

O CTN, em seu capítulo V, indica as hipóteses de responsabilidade tributária, definindo nos arts. 129 a 133 a dos sucessores, nos artigos 134 e 135 a de terceiros, e nos artigos 136 a 138 a responsabilidade por infrações. A hipótese de que tratam os presentes autos não está dentre as previstas em qualquer destes dispositivos legais. Resta então o artigo 128, que estabelece norma no sentido de que, sem prejuízo do disposto nesse capítulo V, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Ora, o Decreto-lei 1.783/80, em seu artigo 3º, dispõe que, verbis:

> "Art. 3º - São responsáveis pela cobrança do imposto e pelo seu recolhimento ao Banco Central do Brasil, ou a quem este determinar, nos prazos fixados pelo Conselho Monetário Nacional:
>
> ...
>
> III - nas operações de câmbio, as instituições autorizadas a operarem em câmbio." (grifos nossos).

A atribuição legal a terceiro a responsabilidade pelo crédito tributário não implica exclusão necessária da responsabilidade do contribuinte. Consta literalamente do disposto no art. 128 do CTN, citado, que a lei pode excluir a responsabilidade do contribuinte e atribui-la a terceiro, como pode atribuir a responsabilidade a terceiro com caráter supletivo, vale dizer, "a latere" da obrigação do contribuinte, assim não excluída.

O DL 1783 é claro ao atribuir à instituição financeira a reponsabilidade de cobrar o tributo ao contribuinte e recolhê-lo ao BACEN. Assim, a obrigação de pagar permanece, à luz do DL 1783/80, sendo do contribuinte: o sujeito passivo obrigado ao pagamento do tributo é claramente o cliente da instituição financeira. Ele é que deve ser cobrado do tributo pela instituição financeira cabendo a esta apenas substituir-se ao Bacen na atividade de cobrança.

São minhas razões para negar provimento.

Brasília - D.F., em 23 de outubro de 1989.

ROBERTO BARBOSA DE CASTRO - RELATOR.